

## SOMMARIO

### Parte I IL FALLIMENTO

di Carlo Ravazzin

#### Capitolo I LE IMPOSTE SUI REDDITI

1. La soggettività impositiva del fallito: <i>iter</i> normativo.....	3
1.1. La soggettività impositiva del fallito: effetti della sentenza di fallimento.....	5
2. L'anno solare precedente al fallimento.....	9
2.1. Il bilancio d'esercizio.....	9
2.2. Le imposte sui redditi.....	12
3. Il periodo infrannuale c.d. "pre-fallimentare".....	13
3.1. Il bilancio d'esercizio.....	13
3.2. Le imposte sui redditi e l'IRAP: i redditi d'impresa.....	14
3.2.1. I redditi sfuggiti a tassazione.....	15
3.2.2. Il riporto delle perdite.....	15
3.2.3. La conversione delle imposte anticipate in crediti d'imposta.....	18
3.2.4. Le operazioni straordinarie.....	21
3.3. La tassazione in caso di fallimento di impresa individuale o società di persone.....	24
3.4. Le dichiarazioni dei redditi.....	30
4. Il c.d. "maxi periodo fallimentare".....	31
4.1. La determinazione del reddito d'impresa.....	32
4.1.1. Il patrimonio netto iniziale.....	33
4.1.2. Il "residuo attivo" e le posizioni soggettive dell'impresa fallita tornata <i>in bonis</i> .....	35
4.2. L'irrelevanza dell'esercizio provvisorio dell'impresa fallita ai fini IRES ed IRPEF.....	42
4.3. La tenuta delle scritture contabili durante il periodo concorsuale.....	44
4.4. La determinazione del reddito in caso di imprese individuali e società di persone.....	45
4.4.1. I redditi non d'impresa.....	46
4.5. Le dichiarazioni dei redditi.....	48
4.6. Altri casi particolari.....	49
4.6.1. Il sussidio al fallito <i>ex art. 47 l. fall.</i> .....	49
4.6.2. I beni del fallimento oggetto di sequestro giudiziario ...	50

4.6.3. L'affitto e la cessione d'azienda.....	51
4.6.4. La revoca del fallimento .....	55
5. Il rimborso del credito per imposte dirette .....	55

### **Capitolo II L'IRAP**

1. La disciplina civilistica e fiscale dell'esercizio provvisorio .....	63
2. Gli adempimenti dichiarativi e il versamento dell'imposta .....	65

### **Capitolo III IL CURATORE SOSTITUTO D'IMPOSTA**

1. La situazione precedente il D.L. n. 223 del 4 luglio 2006 .....	67
1.1. La tesi dell'Amministrazione finanziaria.....	67
1.2. La posizione contraria della prevalente dottrina e della Giurisprudenza .....	71
1.3. L'ipotesi del c.d. "esercizio provvisorio".....	77
2. Il ruolo di sostituto d'imposta attribuito al curatore dal D.L. n. 223/2006.....	79
2.1. Gli adempimenti del curatore sostituto d'imposta.....	80
2.2. Gli obblighi dichiarativi e di versamento per il periodo precedente al fallimento .....	80
2.3. Le ritenute operate in sede di riparto parziale e finale.....	82
2.4. I compensi erogati al cancelliere che redige l'inventario.....	87

### **Capitolo IV L'IVA**

1. Premessa .....	89
2. Gli adempimenti iniziali.....	90
2.1. La comunicazione di variazione.....	91
2.2. Gli obblighi di fatturazione e registrazione.....	92
2.3. La dichiarazione IVA infrannuale - Modello 74- <i>bis</i> .....	95
2.4. La dichiarazione IVA dell'anno solare precedente al fallimento..	99
3. Adempimenti in corso di procedura.....	101
3.1. Le operazioni attive e passive imponibili.....	102
3.2. Le dichiarazioni annuali.....	104
3.3. La comunicazione annuale dati IVA e l'elenco clienti e fornitori	105
3.4. Il versamento dell'acconto IVA .....	107
4. Gli adempimenti fiscali alla chiusura della procedura.....	107
4.1. La denuncia di cessazione attività e la dichiarazione finale .....	107
4.2. Il rimborso del credito IVA.....	110
4.3. Le note di variazione IVA <i>ex art.</i> 26 D.P.R. n. 633/1972.....	114

4.3.1. La cessione del credito originario.....	119
4.3.2. Il credito da azione revocatoria.....	119
4.3.3. I crediti di natura professionale ammessi al passivo.....	120
5. Il regime dell’IVA per cassa nel fallimento.....	123

**Capitolo V**  
**LA GESTIONE DEI CREDITI FISCALI**

1. La cessione dei crediti tributari.....	127
2. La compensazione fallimentare in ambito tributario.....	130
3. La compensazione fiscale.....	133
4. L’assegnazione dei crediti tributari.....	137

**Capitolo VI**  
**L’AMMISSIONE AL PASSIVO FALLIMENTARE**  
**DEI DEBITI TRIBUTARI**

1. La natura concorsuale del debito d’imposta <i>ante</i> fallimento.....	141
2. La prova del credito: caratteri distintivi dell’Erario rispetto agli altri creditori.....	142
3. Il ruolo del giudice delegato del fallimento.....	147

**Parte II**  
**IL CONCORDATO PREVENTIVO**  
**E L’ACCORDO DI RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI**

*di Giulio Andreani*

**Capitolo I**  
**ASPETTI CIVILISTICI**

1. Considerazioni introduttive.....	155
2. Il concordato preventivo.....	155
3. L’accordo di ristrutturazione dei debiti.....	160

**Capitolo II**  
**IL REDDITO D’IMPRESA IMPONIBILE**

1. Premessa.....	165
2. La riduzione dei debiti derivante dall’omologazione della proposta concordataria.....	166
2.1. La detassazione del <i>bonus</i> da concordato.....	167
2.2. <i>Ratio</i> della detassazione del <i>bonus</i> da concordato e suo ambito applicativo.....	168

3. La riduzione dei debiti derivante dall'omologazione dell'accordo di ristrutturazione .....	172
3.1. La disciplina applicabile prima dell'entrata in vigore del D.L. n. 83/2012 .....	173
3.2. La disciplina applicabile dopo l'entrata in vigore del D.L. n. 83/2012 .....	176
3.2.1. Perdita di periodo .....	177
3.2.2. Perdite pregresse .....	180
3.2.3. La decorrenza della nuova disciplina .....	185
4. Il trattamento delle plusvalenze e delle minusvalenze da realizzo .....	186
4.1. L'irrelevanza fiscale delle plusvalenze e delle minusvalenze derivanti dalla cessione dei beni ai creditori <i>ex art. 86, c. 5, TUIR.</i> .....	186
4.2. <i>Ratio</i> dell'irrelevanza fiscale e suo ambito applicativo .....	190
4.3. La disciplina fiscale delle plusvalenze e delle minusvalenze derivanti dall'attuazione dell'accordo di ristrutturazione .....	192

### **Capitolo III L'IRAP**

1. Premessa .....	193
2. Il trattamento delle plusvalenze e delle minusvalenze da realizzo .....	194
3. Il trattamento delle sopravvenienze attive da esdebitamento .....	197

### **Capitolo IV L'IVA**

1. Premessa .....	203
2. L'inapplicabilità in via analogica dell'art. 74- <i>bis</i> , D.P.R. n. 633/1972....	203
3. Le note di variazione in diminuzione <i>ex art. 26, comma 2, D.P.R. n. 633/1972</i> .....	204

### **Capitolo V L'APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA DI REGISTRO NEL CONCORDATO PREVENTIVO E NELL'ACCORDO DI RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI**

1. Problematiche relative all'imposta di registro .....	207
---	-----

### **Capitolo VI L'IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI FINANZIAMENTI A MEDIO-LUNGO TERMINE**

1. Premessa .....	211
2. Ambito applicativo .....	211

## Parte III LA TRANSAZIONE FISCALE

*di Giulio Andreani*

### Capitolo I ORIGINE E FINALITÀ DELL'ISTUTUTO

1. Premessa.....		221
2. La “transazione sui ruoli” disciplinata dall’art. 3, comma 3, D.L. n. 138/2002 .....		222
3. Dalla transazione sui tributi iscritti a ruolo alla transazione fiscale.....		224
4. L’ambito soggettivo di applicazione dell’art. 182-ter .....		226
5. Le finalità della transazione fiscale .....		227
6. Il rapporto tra l’art. 182-ter e il principio di indisponibilità dell’obbligazione tributaria .....		229

### Capitolo II IL CONTENUTO DELLA TRANSAZIONE FISCALE

1. Premessa.....		233
2. L’ambito oggettivo di applicazione .....		234
2.1. I tributi non “falcidiabili” .....		237
2.2. I tributi che possono essere soddisfatti in misura parziale.....		240
2.3. La compensazione dei crediti erariali .....		242
2.4. Le dilazioni di pagamento e le condizioni risolutive dell’accordo .....		245
3. Gli effetti della transazione fiscale.....		246
3.1. Il consolidamento del debito fiscale .....		246
3.2. La cessazione delle liti pendenti .....		247
3.3. Il perfezionamento della transazione fiscale e il potere di accertamento.....		251

### Capitolo III IL PROCEDIMENTO

1. Premessa.....		253
2. Gli adempimenti a carico del debitore.....		253
3. Gli adempimenti a carico dell’Amministrazione finanziaria .....		254
3.1. La valutazione della proposta di transazione e l’esercizio del diritto di voto .....		255
3.2. L’impugnazione della mancata accettazione della proposta.....		257

**Capitolo IV**  
**IL PAGAMENTO DELL'IVA E DELLE RITENUTE ALLA FONTE**  
**NEL CONCORDATO PREVENTIVO**  
**CON E SENZA TRANSAZIONE FISCALE**

1. Premessa .....	265
2. La natura facoltativa od obbligatoria della transazione fiscale .....	266
3. Il coordinamento tra l'art. 160, comma 2, e l'art. 182-ter, comma 1, l. fall.....	270
3.1. L'orientamento antecedente alle pronunce della Corte di Cassazione.....	271
3.2. La tesi della Corte di Cassazione .....	272
3.3. L'orientamento della giurisprudenza di merito successivo alle pronunce della Corte di Cassazione .....	273
4. Confutazione della tesi favorevole all'infalciabilità dei crediti per IVA e ritenute alla fonte nel concordato preventivo .....	277
4.1. Dubbi sulla natura ambivalente delle disposizioni in tema di transazione fiscale e sul principio (presupposto) di trattamento omogeneo dei crediti erariali nelle procedure concorsuali.....	277
4.2. La irrilevanza della natura comunitaria dell'IVA ai fini di cui trattasi.....	279
4.3. La tesi della Cassazione e l'apparente superamento del contrasto tra l'art. 160, comma 2, e l'art. 182-ter, comma 1, e le norme in tema di privilegi.....	283
4.4. Irrilevanza ai fini di cui trattasi della disciplina della procedura della crisi da sovra indebitamento .....	287
4.5. Il contrasto tra gli artt. 160 e 182-ter l. fall. e gli artt. 3 e 97 della Costituzione.....	288
5. Conclusioni.....	289

**Capitolo V**  
**LA TRANSAZIONE FISCALE NEGLI ACCORDI**  
**DI RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO**

1. Premessa .....	291
2. La procedura .....	291
3. Il trattamento dei crediti erariali.....	293

**Capitolo VI**  
**LA TRANSAZIONE FISCALE**  
**E NORMATIVA SUI PUBBLICI APPALTI**

1. Il requisito della regolarità fiscale.....	297
---	-----

**Parte IV**  
**ANALISI DELLA DISCIPLINA FISCALE**  
**DI ALCUNE FATTISPECIE TIPICHE DELLA CRISI D'IMPRESA**

*di Giulio Andreani*

**Capitolo I**  
**LA CONVERSIONE DEI DEBITI IN CAPITALE**

1.	Premessa.....	303
2.	Il trattamento contabile prescritto in capo all'impresa debitrice dai principi contabili internazionali.....	303
3.	Il trattamento contabile prescritto in capo all'impresa debitrice secondo l'OIC 6.....	305
4.	Il trattamento fiscale delle "differenze da conversione" in capo all'impresa debitrice che applica i principi contabili nazionali.....	306
5.	Il trattamento fiscale delle "differenze da conversione" in capo all'impresa debitrice <i>IAS adopter</i> .....	307
5.1.	Il principio di derivazione rafforzata.....	307
5.2.	Le "differenze da conversione" quale effetto dei criteri di qualificazione e classificazione o di valutazione IAS.....	308
5.3.	La funzione derogatoria dell'art. 88, comma 4, TUIR.....	310

**Capitolo II**  
**LA "TRASFORMAZIONE" DELLE IMPOSTE ANTICIPATE**  
**IN CREDITI D'IMPOSTA**

1.	Premessa.....	317
2.	Soggetti destinatari.....	318
3.	Attività per imposte anticipate trasformabili in crediti d'imposta.....	319
3.1.	Svalutazione crediti.....	322
3.2.	Avviamento.....	322
3.3.	Altre immobilizzazioni immateriali.....	325
4.	Presupposti per trasformare in credito d'imposta le DTA e modalità di conversione.....	326
4.1.	Perdita d'esercizio.....	326
4.2.	Perdite fiscali.....	328
4.3.	Liquidazione e procedura concorsuale.....	329
5.	Il meccanismo di conversione nei regimi fiscali del consolidato e della trasparenza fiscale.....	331

**Capitolo III**  
**ANALISI DI UNA TIPICA OPERAZIONE DI RISTRUTTURAZIONE**  
**DEL DEBITO VERSO IL SISTEMA BANCARIO**

1. Premessa .....	333
2. La disciplina fiscale della perdita generata dalla cessione dei crediti.....	333
2.1. Il trattamento contabile delle perdite su crediti per le banche ...	334
2.2. Il trattamento fiscale delle perdite su crediti per le banche .....	335
2.3. Il regime tributario vigente anteriormente alla legge n. 147/2013..	338
3. Il trattamento fiscale della remissione del debito .....	344
3.1. L'assunzione della qualità di socio successivamente alla maturazione del credito .....	344
3.2. La misura della detassazione.....	348
4. I riflessi fiscali in capo al socio/creditore (“Newco”) .....	350
5. Esame degli eventuali profili elusivi dell'acquisto del credito insieme con le partecipazioni nella società debitrice .....	353

**Parte V**  
**GLI EFFETTI FISCALI DELLA CRISI D'IMPRESA**  
**IN CAPO AI CREDITORI**

*di Gianfranco Ferranti e Luca Miele*

**Capitolo I**  
**LA VALUTAZIONE DEI CREDITI**

1. La disciplina contabile: inquadramento generale .....	361
1.1. I soggetti non <i>LAS adopter</i> .....	361
1.2. I soggetti che applicano i principi contabili internazionali .....	365

**Capitolo II**  
**LA DEDUZIONE DELLE PERDITE SU CREDITI DIPENDENTI**  
**DALL'INSOLVENZA DEL DEBITORE**  
**NON SOGGETTO A PROCEDURE CONCORDATARIE**

1. Premessa .....	369
2. Perdite su crediti che derivano da elementi “certi e precisi” .....	371
3. Perdite su crediti di modesta entità.....	374
4. La prescrizione del diritto di credito.....	382
5. La disciplina transitoria.....	385



### Capitolo III

#### LA DEDUZIONE DELLE PERDITE IN CASO DI DEBITORE ASSOGGETTATO A PROCEDURE CONCURSUALI

1. Premessa.....	391
2. La determinazione della perdita.....	392
3. Gli accordi di ristrutturazione dei debiti.....	393
4. I piani attestati di risanamento.....	395
5. Il periodo d'imposta di competenza .....	396

### Capitolo IV

#### LA DEDUZIONE DELLE PERDITE SU CREDITI DISCENDENTI DA ATTI DISPOSITIVI PRIMA DELLA LEGGE DI STABILITÀ 2014

1. Le perdite da realizzo del credito .....	405
1.1. Le perdite da cessione del credito.....	411
1.2. Le perdite di origine transattiva.....	414
1.3. Le perdite da rinuncia al credito.....	414

### Capitolo V

#### I SOGGETTI IAS ADOPTER

1. La deduzione delle perdite su crediti da <i>derecognition</i> .....	417
1.1. La disciplina anteriore al D.L. n. 83 del 2012.....	417
1.2. Le modifiche normative introdotte dal D.L. n. 83 del 2012.....	419
1.3. Le modifiche della legge di stabilità 2014 .....	422

### Capitolo VI

#### LA CANCELLAZIONE DEI CREDITI DAL BILANCIO PER I SOGGETTI NON IAS ADOPTER DOPO LA LEGGE DI STABILITÀ 2014

1. La deducibilità automatica in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio .....	423
--	-----